



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13603.720062/2007-79
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.811 – 3ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IBIRITERMO S/A

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/11/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação e indicação das normas de interpretação adotadas na reclassificação fiscal de mercadoria importada alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

A ausência de motivação no Auto de Infração acarreta a sua nulidade, por vício material.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em: **(a)** Por voto de qualidade, **conhecer** do recurso especial, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello (Relatora) e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para o voto vencedor quanto à admissibilidade; e, **(b) no mérito**, por unanimidade de votos, **negar provimento** ao recurso especial da Fazenda Nacional. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Henrique Pinheiro Torres votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral a Dra. Raquel Novais, OAB/SP nº 76.649, advogada do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Substituto convocado), Vanessa Marini Cecconello (Relatora), Maria Teresa Martínez López e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional com fulcro no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, meio pelo que busca a reforma do Acórdão nº **3202-001.286** (fls. 687 a 699) proferido pela 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, da Terceira Seção de julgamento, em 21/08/2014, ratificado pelo acórdão nº 3202-001.466 (fls. 710 a 714), de 24/02/2015, que rejeitou os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional. O acórdão nº 3202-001.286 foi assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/11/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES QUANTO AOS ELEMENTOS QUE LEVARAM À RECLASSIFICAÇÃO.

Quando da reclassificação fiscal, o Auto de Infração, além de indicar o porquê de estar incorreta a classificação utilizada pela contribuinte, deve informar quais as características técnicas relevantes relativas à mercadoria importada que levaram a adotar aquele código específico de reclassificação, ou, pelo menos, informar qual foi a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado adotada. Sem que se tenha

atendido este requisito de validade, há que se declarar o cerceamento do direito de defesa alegado pela contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

A ausência de motivação no Auto de Infração acarreta a sua nulidade, por vício material.

Recurso de Ofício negado

[...]

O processo administrativo tem origem em auto de infração lavrado em face do Sujeito Passivo para cobrança de imposto de importação (II), imposto sobre produtos industrializados (IPI), e consectários legais, em razão de suposta classificação fiscal de turbogerador importado pela Contribuinte em NCM equivocado. A Fiscalização entendeu que deveriam ser classificadas em separado cada uma das várias partes integrantes do turbogerador, ensejando a lavratura do auto de infração.

Intimada do lançamento, a Contribuinte apresentou impugnação alegando: (a) a nulidade da autuação por ausência de motivação e cerceamento do direito de defesa; (b) a correta classificação da mercadoria no código NCM 85023900 por se tratar de um único equipamento conforme atestado por laudo técnico acostado nos autos do processo.

Na apreciação da impugnação, a Delegacia Regional de Julgamento cancelou a autuação em sua integralidade. Mesmo tendo reconhecido o vício de motivação da autuação, ultrapassou a preliminar de nulidade sustentada pela Contribuinte, sob o fundamento de que a classificação fiscal utilizada pela Contribuinte estaria correta.

Por unanimidade de votos, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negou provimento ao recurso de ofício, considerando a nulidade da autuação por vício material, por entender que a ausência da indicação dos motivos que ensejaram a reclassificação fiscal da mercadoria pela Fiscalização caracterizou desobediência ao comando do art. 142 do CTN. A decisão foi confirmada pelo acórdão que rejeitou os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional.

Em face da decisão do recurso de ofício, a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial em análise, com base em divergência jurisprudencial, alegando a existência de vício formal no lançamento. Traz como paradigmas os acórdãos nºs 203-09.332 (processo 13133.000427/2012-14) e 3201-00.248.

O apelo especial da Fazenda Nacional foi admitido por meio do despacho s/nº, de 21/05/2015 (fls. 801 a 803).

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (fls. 808 a 820), que por serem tempestivas devem ser consideradas.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 11/12/2015, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Ceconello - Relatora

(VENCIDA APENAS QUANTO À ADMISSIBILIDADE)

Admissibilidade

O recurso especial da Fazenda Nacional foi interposto tempestivamente, restando analisar-se os demais requisitos de admissibilidade do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009.

A Fazenda Nacional, com o intuito de comprovar a divergência jurisprudencial a ensejar a interposição do recurso especial, indicou como paradigmas os acórdãos nº 203-09.332 e nº 3201-00.248. Confrontando-se o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas depreende-se que não há similitude fática entre eles, requisito indispensável à admissibilidade do recurso especial.

O caso dos autos tem origem na importação de um turbo gerador classificado na posição NCM 8523900, desmembrado na ocasião da lavratura do auto de infração e reclassificado pela Autoridade Fiscal, sem fazer constar as informações referentes às características da mercadoria ensejadoras da reclassificação; à regra de classificação utilizada como parâmetro no ato administrativo e à análise técnica realizada no desembaraço aduaneiro.

Já o acórdão paradigma nº 203-09.332 tem por lastro a imunidade da COFINS e o erro na capitulação legal dos fatos que geraram decisão que declarou o vício formal no lançamento, situação diversa do caso em análise, *in verbis*:

[...]

"Trata-se de processo relativo à COFINS, decorrente da suspensão de imunidade da contribuinte acima. Os argumentos da contribuinte já foram objeto de julgamento pelo acórdão DRJ/BSB nº 04.108, relativo ao processo nº13133.000025/99-62, em anexo, inclusive já foi mantido o ato declaratório por esta instância julgadora.

[...]

Compulsando os autos, verifico que a fundamentação no artigo 32 da Lei nº 9.430/96 não diz respeito à COFINS, objeto do presente processo administrativo, ainda que a suspensão da imunidade, operada por ato administrativo, possa servir como subsidio para aplicabilidade do direito.

[...]

Em se tratando da COFINS, há de se observar que o comando legal inserido está originariamente no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Em decorrência, reitero que o lançamento é um ato declaratório da obrigação tributária, devendo-se reportar à legislação específica do tributo em análise. Pela independência da COFINS, os atos praticados, ou faltas cometidas, devem, obrigatoriamente, ser descritos no auto específico da contribuição e regidos pela lei do tempo em que foram praticados. Estas considerações preliminares são importantes, sobretudo no tocante à prova, pois "a prova" regida pelo direito substantivo há de se ater aos fatos trazidos no processo e com estes ter dependência. Não há como tratar a COFINS como decorrente do IR porque assim não o quis o legislador.

[...]

Por sua vez, o acórdão paradigma nº 3201-00.248 trata de conversão da pena de perdimento em multa correspondente ao valor das mercadorias importadas, pelo fato de as mesmas não terem sido encontradas ou já terem sido consumidas, tendo sido o lançamento motivado pela suposta ocultação do verdadeiro responsável pelas importações, *in verbis*:

[...]

"Trata-se de lançamento da multa capitulada no art. 23, inciso V e seus parágrafos, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976, com a redação alterada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, no valor total de R\$ 1.212.754,90 (fls. 01/02), inerente à conversão da pena de perdimento em multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas através das Declarações de Importação — DI's — listadas às fls. 31/34.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal objeto do auto de infração em evidência (fls. 02), complementado pelo Relatório de Ação Fiscal de fls. 08/30, o lançamento foi motivado pela constatação da ocultação do verdadeiro responsável pelas operações de importação, infração a qual ensejaria a aplicação da pena de perdimento de que trata o art. 23, inciso V e § 1º, do Decreto-lei nº 1.455/76. Contudo, pelo fato de as mercadorias não terem sido encontradas ou por já terem sido consumidas houve a conversão da citada penalidade em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, conforme §3º da prescrição legal acima reportada.

[...]

Embora o trabalho fiscal tenha sido conduzido com destacável zelo (principalmente se levarmos em consideração que o negócio simulado levado a cabo pelos envolvidos se reveste de artimanhas que dificultam — e por vezes até mesmo impossibilitam — a comprovação material do mesmo, uma

vez que, pela própria natureza do ilícito, os meios utilizados para burlar a fiscalização precisam dar aparência de negócio legal), no auto de infração persistem omissões e inconsistências no tocante à determinação da matéria tributável e subsiste a ausência de documentação idônea que sirva de base à apuração do valor correto da multa a ser aplicada, fatos que comprometem a validade do lançamento.

No caso em exame, o procedimento fiscal se propôs a aplicar multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias, conforme determina o art. 23, inciso V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

[...]

Portanto, em razão da ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas, o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido pois ausente um dos requisitos constantes do art. 67, do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

VOTO VENCEDOR NO MÉRITO

Conselheira Vanessa Marini Ceconello - Relatora

Mérito

Transposta a questão da admissibilidade, em que foi vencido o voto da Relatora no sentido de não conhecer do recurso especial, no mérito, cinge-se a controvérsia à análise da ocorrência de vício formal ou material a ensejar a nulidade do auto de infração lavrado pela Fiscalização em face do Sujeito Passivo para exigência de Imposto de Importação, IPI vinculado, multa de ofício, multa por classificação incorreta na NCM e juros de mora.

A relevância de se distinguir se o vício que maculou o lançamento é de ordem formal ou material está no fato de o Código Tributário Nacional - CTN prolongar o prazo de decadência para que seja constituído o crédito tributário quando se reconhece a existência do vício formal, conforme inteligência do seu art. 173, inciso II.

O vício formal pode ser entendido como aquele que atinge o procedimento e, não raro, pode ser sanado sem a necessidade de anulação do ato de lançamento original, podendo ser corrigido pela própria autoridade julgadora. O vício material, por sua vez, por macular a substância do lançamento, norma individual e concreta, prejudica a validade da obrigação tributária, sendo imprescindível nesses casos a realização de um novo ato administrativo de lançamento.

Os requisitos do auto de infração, dentre eles a descrição dos fatos e a fundamentação legal, estão estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do Código Tributário Nacional:

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(grifou-se)

Acerca da necessidade de motivação do lançamento, como um dos seus requisitos, leciona o Desembargador Federal Leandro Paulsen, fazendo referência, ainda, à decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

[...] Sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente. [...]

demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto - exigência que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado. Recurso especial não conhecido." (STJ, 2ª T., REsp 48.516/SP, ARI PARGENDLER, set/97)

(PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17. ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015. p. 1024)

Sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Embora a distinção entre os vícios de ordem formal e material não seja tarefa simples, o caso em exame mostra claramente estar-se diante da ocorrência de vício de ordem material, assertiva corroborada pelos fundamentos bem lançados no acórdão recorrido ao negar provimento ao recurso de ofício, proferido pela Ilustre Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, e que passam a integrar as razões de decidir deste julgado:

[...]

Ao teor do relatado, trata-se de apreciação de recurso de ofício, interposto pelo órgão julgador a quo, em razão de haver exonerado o sujeito passivo em montante superior ao seu limite de alçada.

A lide diz respeito à classificação fiscal de mercadorias importadas pela interessada, classificadas pela contribuinte no código NCM 8502.39.00 – Outros grupos eletrogêneos e reclassificadas pela autoridade fiscal nos códigos referentes a cada uma das partes importadas, de acordo com o seu próprio regime. Referida reclassificação resultou na lavratura de Autos de Infração, no valor total de R\$44.894.481,39, para exigência de Imposto de Importação, IPI vinculado, multa de ofício, multa por classificação incorreta na NCM e juros de mora.

Informa a Fiscalização, no Auto de Infração, que o importador, por meio da DI de n.º 02/1008196 6, registrada em 12/11/2002, submeteu a despacho conjunto turbogerador a vapor com 99 MVA de potência, composto de 1(um) gerador acionado por uma turbina a vapor, com todos seus acessórios, incluindo sistema de lubrificação, sistema de regulação do vapor, sistema de drenagem, painéis de controle, quadros, armários e cabinas de comando e distribuição; dispositivo e instrumento de controle, medida e verificação; enclausuramento acústico para máquinas e quadros elétricos e componentes, dispositivos e elementos necessários para interligação e montagem das partes e componentes do conjunto, assim como ferramentas especiais para montagem, os quais se encontrariam instalados e em pleno funcionamento no estabelecimento da contribuinte.

Os bens que a contribuinte classificou no referido código NCM, objeto de despacho aduaneiro, estão relacionados às efls.30/31. São eles, especificamente: Quadro do sistema anti-incêndio, Quadro elétrico do sistema de controle da turbina, Quadro de supervisão do controle da turbina, Aparelho Pamos completo, com acessórios, Skid válvula de tomada e regulação do vapor, Válvula de regulação do vapor, Conjunto de materiais de isolamento do corpo de turbina e válvula, Conjunto de produtos de isolamento dos turbos de vapor, Partes do conjunto turbo gerador a vapor(gerador), Partes para instalação e montagem conjunto turbo gerador a vapor, Skid turbina(corpo principal), Conjunto tubos de vapor, Conjunto de acessórios da turbina, Válvula de retenção com atuador hidráulico e acessórios, válvula de interceptação completa com motor assistido, Quadro elétrico de medida e controle, Quadro elétrico de controle do sistema anti incêndio, Quadro do sistema anti incêndio do turbo gerador, Conjunto de materiais elétricos (ao redor do condensador), Jogo de cabos elétricos, Jogo de caixas, barnes e canal, Estrutura metálica(rack) porta instrumentos, Conjunto de materiais de elevação e filtros óleo, Conjunto de tubos de lavagem de óleo de lubrificação com acessórios, Depurador de óleo completo, Conjunto de painéis para enclausuramento do turbo gerador, Conjunto de partes e acessórios para turbina a vapor, Skid unidade de regulação do óleo de alta pressão, Conjunto de tubos de lavagem control fluid, Conjunto de tubos de control fluid, Fluidos fyrquel, Viga de elevação, Conjunto de instrumentação elétrica, Conjunto de tubos de drenagem condensador e Conjunto de tubos de vapor de drenagem e retenções.

A DRJFortaleza/CE julgou improcedente o lançamento, por entender que as mercadorias importadas, objeto desta lide, constituíam-se em equipamentos indissociáveis, formando um corpo único em relação ao conjunto turbogerador a vapor. Entendeu aquele órgão, ainda, que os equipamentos auxiliares, importados conjuntamente com o grupo eletrogêneo, exerciam funções bens determinadas, imprescindíveis ao funcionamento do sistema como um todo e que, assim, deveriam também ser classificados como grupo eletrogêneo, em razão da função principal exercida, qual seja, a produção de energia elétrica mediante a utilização de um grupo eletrogêneo. Por fim, concluiu que a classificação correta de todos os equipamentos seria no código NCM 8502.39.00, uma vez que todos os equipamentos considerados na autuação foram concebidos para executar conjuntamente a função de produção de energia elétrica mediante o emprego do Grupos [sic] Eletrogêneo.

No mérito, entendo por equivocado o posicionamento adotado pela autoridade julgadora a quo, no que diz respeito aos equipamentos auxiliares importados, sendo o meu entendimento, quanto a esta matéria, já de conhecimento desta Turma, em razão dos julgamentos proferidos nos autos dos processos nº. 10074.000655/200671 e nº. 10314.002456/200466.

*Registrada, portanto, a minha discordância em relação ao acórdão recorrido no que diz respeito ao mérito do litígio, é forçoso reconhecer, entretanto, que cabe razão à contribuinte quando alega, em preliminar, ter sido cerceada em seu direito de defesa. Aliás, a decisão recorrida, muito embora tenha rejeitado essa preliminar suscitada, laborou em equívoco ao posicionar-se pela sua rejeição, visto que, no corpo do voto proferido pelo relator, posicionou-se favoravelmente à ocorrência da nulidade do auto de **infração por tal motivo. Na parte dispositiva do voto, portanto, deveria tão***

somente, ao invés de rejeitar a preliminar, ter deixado de se pronunciar quanto a esta.

Neste ponto, entendo cabíveis as considerações trazidas pelo voto condutor do acórdão recorrido, os quais abaixo transcrevo:

“(…)

Expostos os motivos pelos quais as mercadorias não poderiam ser classificadas no código informado pelo autuado, caberia a fiscalização, então, encontrar os códigos da NCM corretos, apresentando a descrição dos fatos, embasada nas características técnicas das mercadorias, e os fundamentos legais que amparam essa nova classificação. Todavia, quanto a esse aspecto, o auto de infração revelou-se omissivo.

Pelo simples exame dos quadros apresentados às fls. 33/34, vê-se que a fiscalização limitou a descrever o produto importado e a informar o código tarifário por ela considerado correto, ou seja, os códigos NCM adotados pela fiscalização não estão acompanhados da necessária descrição das mercadorias importadas que neles foram classificadas e muito menos da exposição de suas características técnicas, com vista a permitir o exame do cabimento dessa classificação. Portanto, não foram cumpridos os requisitos da descrição dos fatos e da fundamentação legal, fundamentais para a validade do ato, conseqüentemente, não foram fornecidas ao sujeito passivo todas as informações necessárias ao exercício do seu pleno direito de defesa, o que, inevitavelmente, leva à nulidade do lançamento.

Vale dizer, em outras palavras, que a fiscalização concluiu que a classificação das mercadorias deve ser feita nos códigos por ela indicados no lançamento, sem indicar os motivos de fato e os fundamentos legais que justificariam tal classificação (...)

Pela leitura da Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração e do Relatório de Fiscalização (efls. 22/41) não se consegue, de forma alguma, identificar quais os motivos que levaram a Fiscalização a adotar os códigos que encontrou. Não houve, portanto, a descrição dos fatos, relativo à caracterização dos equipamentos reclassificados, nem ao porquê de a Fiscalização ter adotado o código de classificação que ali indicou.

Às fls. 34/35 consta tão somente um quadro comparativo informando a descrição do produto, o código adotado pela contribuinte e o código apurado pela Fiscalização. Entretanto, a descrição do produto ali constante não é suficiente para informar as características técnicas da mercadoria que levaram à escolha daquele código pela Fiscalização, levando à conclusão de que o motivo da reclassificação se deu pela simples discordância da autoridade fiscal em relação à classificação adotada pela contribuinte, sem esclarecer, entretanto, o porquê de a outra classificação ser a correta, ou ao menos indicar qual a regra de Classificação que adotou para chegar àquele código.

O Auto de Infração, ao reproduzir as notas explicativas das NESH para demonstrar que a classificação adotada pela contribuinte estava errada, deixou de indicar qualquer elemento fático que fosse para demonstrar de onde firmou o seu convencimento para a reclassificação que adotou, e mais, nem mesmo indicou qual foi a Regra de classificação aplicada, abrindo

margem para se pressupor que, em alguns casos, a reclassificação deve ter-se dado em razão da utilização da RGI nº 01, ou seja, pelo simples pelo texto das posições, porém o Auto de Infração não é instrumento para se deixar margem a pressuposições em relação aos fatos. O Auto não identifica, assim, qual o motivo que levou a autoridade fiscal a adotar aquela classificação que indicou em detrimento de qualquer outra possível diferente daquela adotada pela contribuinte.

Não há como saber de que forma chegou à Fiscalização aos códigos da reclassificação apontados no Relatório de Fiscalização às efls. 34/35, constando, ali, inclusive, a reclassificação para o código 8503.00.90, para classificar o produto identificado como “partes do conjunto turbogerador a vapor (gerador)”, o que, em tese, poderia até mesmo fazer parte do grupo eletrogêneo, mas que, por falta de elementos fáticos elucidativos, não se sabe o porquê de ter sofrido a reclassificação para aquele código.

Desta forma, entendo que falta à peça de autuação elemento essencial de sua validade, qual seja, a indicação dos motivos que levaram a Fiscalização àquela reclassificação. Não basta à autoridade autuante dizer “o contribuinte classificou o produto na posição X, está errado por isso e aquilo, e o correto é a posição Y”. Deve o autuante, além de indicar o porquê de entender incorreta a classificação da contribuinte, informar quais as características técnicas relevantes relativas à mercadoria que o levaram a adotar aquele código específico de reclassificação, ou, pelo menos, informar qual foi a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado adotada.

Assim, a ausência da indicação dos motivos que levaram a autuação àquele entendimento para a reclassificação caracteriza a existência de vício material no lançamento perpetrado, pois, quando do lançamento, a autoridade fiscal deixou de determinar as razões pelas quais entendeu ser correta a classificação fiscal que adotou, deixando, com isso, de obedecer ao comando do art. 142 do CTN. No caso, a Fiscalização, além de ter identificado por quais razões entendeu que a classificação adotada pela contribuinte estaria incorreta, deveria ter explicitado os critérios que utilizou para chegar à classificação que indicou e da qual resultou os tributos que foram exigidos, bem como à aplicação da multa por classificação incorreta na NCM.

Por outro lado, deixo claro o meu entendimento de que o reconhecimento da nulidade do lançamento por existência vício material não importa em nenhuma reformatio in pejus em relação à Fazenda Nacional, a qual recorreu de ofício da decisão.

Isso porque, mesmo tendo a autoridade julgadora de primeira instância, diferentemente do meu posicionamento, entendido que teria ocorrido vício formal no lançamento, o dispositivo da decisão, que faz a coisa julgada material administrativa, foi o seguinte:

Por isso, VOTO no sentido de:

1. Rejeitar as preliminares suscitadas de alteração de critério jurídico e cerceamento do direito de defesa, e

2. No mérito, a *IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE*, exonerando integralmente o crédito tributário lançado, no valor de R\$ 44.894.481,39.

Ou seja, houve a rejeição da preliminar referente à existência do cerceamento do direito de defesa, não se tendo formado coisa julgada em relação a qualquer existência de vício no lançamento, fosse ele formal ou material. Demais disso, tendo a autoridade julgadora a quo dado provimento à impugnação no mérito, tal fato importaria na impossibilidade de novo lançamento, de forma que minha decisão em nada agravará a situação da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício, para acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por vício material, mantendo a exoneração integral do crédito tributário lançado.

[...]

Ainda, complementando os fundamentos desta decisão está o acórdão nº 9101-002.146, proferido em julgamento realizado na data de 07/12/2015 pela 1ª Turma desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida caracteriza vício material, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. A indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida, da data em que ela ocorreu, do montante correspondente à infração (base imponible); e dos documentos caracterizadores da infração cometida (materialidade), não configura vício formal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. [...]

A autuação lavrada, portanto, deve ser nulificada por vício material em razão dos equívocos na descrição dos fatos e da fundamentação legal na reclassificação da mercadoria importada, os quais não podem ser sanados sem novo ato de lançamento, violando frontalmente os artigos 10 do Decreto nº 70.235/1972 e 142 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos - Redator Designado quanto à admissibilidade

Como está bem explicitado em seu voto, a nobre relatora não conheceu do recurso apresentado pela Fazenda Nacional. Para ela, as circunstâncias fáticas eram diversas, o que não permitiria verificar a divergência.

Ousei divergi desse posicionamento por entender que a similitude deve ser verificada no que tange ao questionamento apresentado e não, ao menos não necessariamente, quanto à legislação do tributo, se não é esta que resta atacada. Tenho que tentar me fazer mais claro.

É óbvio que não se pode, por exemplo, querer contestar a legislação, digamos da COFINS, trazendo como demonstrativo de controvérsia acórdão em que se tenha discutido, digamos, IPI. Esse parece, mas só parece, ser o caso aqui.

Isso porque, embora o recorrido tenha tratado - como matéria de mérito - de classificação fiscal, enquanto nenhum dos paradigmas a abordou - aliás, bem longe disso passaram ambos - o questionamento da Fazenda Nacional não diz respeito a qualquer aspecto da legislação atinente a classificação fiscal. Ele reside em aspecto estritamente processual, qual seja, na nulidade por cerceamento de defesa aduzida em razão de má ou incompleta descrição da infração ou dos fundamentos da autuação.

Ora, se analisarmos ambos os paradigmas eleitos pela Fazenda, veremos que tratam eles exatamente desse mesmo questionamento, ainda que as autuações sejam de outros tributos. De fato, ambos os colegiados prolores das decisões não avançaram até o mérito, dado que afirmaram a nulidade do lançamento, do mesmo modo que fez o recorrido.

A única diferença entre eles e o contestado é na caracterização do vício que determinou a nulidade, se formal ou material. E é essa a discussão que a Fazenda quer ver travada aqui.

Assim, o que se tem de considerar é se as circunstâncias que foram analisados neles são ao menos assemelhadas àquelas consideradas na decisão objeto do recurso especial da Fazenda Nacional. Em outras palavras, a questão que se coloca é: discutiu-se em algum dos paradigmas má demonstração da infração ou falta ou incompletude de fundamentos para a autuação?

A simples leitura de suas ementas é suficiente para comprovar que sim. Tanto num quanto noutro declarou-se nulo lançamento exatamente por esse motivo, mas declarou-se a nulidade formal que a Fazenda pretende se aplique aqui também.

Como essas considerações foram acompanhadas pela maioria (qualificada) do colegiado, conheceu-se do recurso, sendo essa a parte do acórdão que me coube redigir.

Conselheiro Júlio César Alves Ramos - redator quanto ao conhecimento